



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.973140/2010-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.110 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de julho de 2022
Recorrente R.L. PARTICIPACAO E EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se reconhecer o direito creditório pleiteado.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, considerando os documentos carreados autos, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 06-62.950, proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“1. Trata o processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório da Derat/São Paulo que reconheceu parcialmente o crédito de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2005, no valor de R\$ 618.418,63 de R\$ 652.944,19, pleiteado no Perdcomp 33429.25647.140910.1.7.02-4828.

2. Conforme Despacho Decisório, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual a compensação declarada no perdcomp 04803.74359.060109.1.3.02-2018 foi homologada parcialmente.

3. Cientificado da decisão em 09/11/2010, conforme informação de fl. 06, em 09/12/2010 o contribuinte interpôs a Manifestação de Inconformidade constante às fls. 145/207, com as alegações e argumentos que, em síntese, são os seguintes:

a) a manifestante possui crédito em valor suficiente, eis que sofreu a retenção na fonte de IRRF dos valores informados na referida PER/DCOMP, pelos bancos em decorrência de suas aplicações financeiras e pelas empresas em que participava devido ao pagamento de juros sobre o capital próprio, razão pela qual tem direito aos créditos correspondentes.

b) alega que houve a retenção do IRRF pelo Banco do Brasil (item 1), conforme comprovado nos demonstrativos anexos (Doc. 4) os quais já foram juntados aos autos (as fls. 171 e 172), mas talvez o Banco não tenha declarado tal valor na DIRF, ou declarou de forma incorreta, razão pela qual requer seja oficiado o Banco do Brasil para que informe o ocorrido, confirme as retenções/recolhimentos e os motivos da divergência.

d) cita julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal e) alega também que não prospera a justificativa constante no r. despacho de que a receita (rendimento) decorrente das aplicações financeiras nos Bancos Bradesco e Banespa (itens 4 e 5) foram oferecidas parcialmente à tributação pois todos os rendimentos auferidos pela requerente foram devidamente contabilizados e tributados, à medida que foram apurados (mensalmente), ou seja, pelo regime de competência, de observância obrigatória pois é tributada pelo Lucro Real, conforme se infere dos balancetes e planilhas anexos (Doc. 6).

f) explica que, de acordo com o regime de competência, as receitas e despesas devem ser apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa. Entretanto, a metodologia de retenção é disciplinada pela IN 487/04 e a IN 25/01, que obriga os bancos a fazerem a retenção do IRRF nos meses de maio e novembro, por regime de

caixa, ou seja, o rendimento oferecido à tributação é o equivalente ao acumulado no período entre o dia da aplicação e o dia do resgate e/ou o último dia útil dos meses de maio e novembro, o que ocorrer primeiro.

g) Destarte, a sistemática de retenção do IRRF não coincide com a de apropriação da receita (rendimento) pela empresa, gerando inconsistências.”

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a improcedente, ratificando os termos da decisão de não homologação da compensação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES DE FONTE CONFIRMADAS EM DIRF. RECEITAS PARCIALMENTE TRIBUTADAS. RECONHECIMENTO PARCIAL DE RETENÇÕES.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou as compensações, com crédito de saldo negativo de IRPJ, quando, apesar de as retenções de fonte serem confirmadas em DIRFs, as respectivas receitas são parcialmente oferecidas à tributação, devendo ser reconhecidas as retenções em valor proporcional às receitas tributadas.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA CORRESPONDENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O imposto de renda na fonte retido por ocasião do resgate das aplicações financeiras somente pode ser utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ se os rendimentos correspondentes tiverem sido devidamente oferecidos à tributação; a alegação de que parte dos rendimentos financeiros foi tributada em períodos de apuração anteriores, com base no regime de competência, deve ser acompanhada de documentos hábeis e idôneos aptos a comprovar o fato.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que:

(...)

III. DAS RECEITAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO

8. Conforme do demonstrativo Analítico do crédito objeto de compensação, deixaram de ser reconhecidos os seguintes créditos:

Fonte Pagadora	Valor em R\$	Justificativa
1 - Banco do Brasil	968,33	Retenção na fonte não comprovada.
2 - Bradesco	2.320,81	Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação
3 - Banespa	31.236,42	Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação.
Total	34.525,56	

9. Inicialmente, necessário apontar que não prospera a justificativa constante no r. despacho, de que a receita decorrente das Aplicações Financeiras nos Bancos Bradesco e Banespa foram oferecidas parcialmente à tributação.

10. Nos termos indicados na Manifestação de Inconformidade da empresa, os rendimentos auferidos pela recorrente foram devidamente contabilizados e tributados.

11. É relevante observar, contudo, que a sua tributação deu-se à medida que estes rendimentos foram apurados (mensalmente), ou seja, pelo regime de competência, de observância obrigatória para a empresa sujeita a apuração pelo Lucro Real.

12. Note-se que a tributação das Aplicações Financeiras (CDB e Fundos de Investimentos) ocorreu de forma fracionada em exercícios diversos.

13. De notório conhecimento que no regime de competência, as Receitas e Despesas devem ser apropriadas no período de sua ocorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa.

14. Ou seja, a sistemática de apropriação dos rendimentos das Aplicações Financeiras pelo regime de competência, reitera-se, implica na apropriação mensal da receita auferida, proporcionalmente ao mês e oferecida à tributação, conforme disposto no artigo 373 do RIR/99.

"Art. 373 - Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º)." (destacamos)

15. E assim foi apurado pela empresa, considerando as receitas no período em que foram auferidas, de acordo com o regime de competência.

16. Esta retenção era disciplinada pelas Instruções Normativas nº 487/2004 e 25/2001 (então em vigor, atualmente revogadas pela INSRF 1.022/2010), determinando que aos bancos a retenção do IRRF nos meses de maio e novembro, por regime de caixa.

17. Ou seja, o rendimento oferecido a tributação equivale ao acumulado no período entre o dia da aplicação e o dia do resgate e/ou o último dia útil dos meses de maio e novembro, o que ocorrer primeiro.

18. Também, nos termos do artigo 3.º da Lei 10.892/2004, no caso dos Fundos de Investimentos os rendimentos serão tributados semestralmente, no último dia útil dos meses de maio e de novembro de cada ano, à alíquota de 15%, sem prejuízo da aplicação de alíquota complementar de acordo com as alíquotas regressivas (na hipótese de Fundo de Longo Prazo de 22,5%, 20%, 17,5% e 15%).

19. Portanto, a sistemática de retenção do IRRF não coincide com a de apropriação da receita (rendimento) pela empresa, gerando inconsistências que foram indevidamente interpretadas como não oferecimento à tributação.

20. Note-se na planilha de fls. 194 e 207 (trechos abaixo transcritos) que foram devidamente contabilizadas as Receitas decorrentes dos Fundos de Investimentos e CDB, nos anos de 2003, 2004 e 2005:

Fundos de Investimentos (fl. 194)

Ano calendário	Receita Contabilizada
Total anterior	2.900,19
Total 2004	162.694,54
Total 2005	51.237,36
Total Geral	216.832,09

Banespa CDB (fls. 207)

Ano calendário	Receita Contabilizada
Total 2003	514.027,50
Total 2004	354.239,68
Total 2005	184.457,68
Total Geral	1.052.724,86

21. Novamente, é necessário observar, diferentemente do alegado na decisão proferida, que o valor oferecido à tributação, em relação às aplicações objeto de retenção na fonte, não se são somente das Receitas contabilizadas no Exercício de 2006.

22. Devem ser consideradas todas as receitas contabilizadas proporcionalmente, também nos outros exercícios, relacionados à referidos investimentos/aplicações.

23. Da análise dos Balancetes da empresa, nos anos-calendário 2003 e 2004 (ora colacionados a este recurso) e 2005 (juntado à Manifestação de Inconformidade) é possível apurar que as Receitas relacionadas as aplicações/fundos que sofreram a retenção de Imposto de Renda na Fonte, foram devidamente tributadas:

Balancete de 01/01/2003 a 31/12/2003:

31302010.00000000 RECEITAS DE APLICACOES				
31302010.00000003 RENDIA S/APLIC.A PRZ.FIXO-CDB/ROB	7.150,88CR	0,00	17.182,98	24.333,86CR
31302010.00000005 LETRAS DE CAMBIO	53.449,88CR	0,00	0,00	53.449,88CR
31302010.00000013 F.A.F.	1.053.745,40CR	0,00	63.749,87	1.116.894,27CR
Total RECEITAS DE APLICACOES	1.113.745,16CR	0,00	80.932,85	1.194.678,01CR
31302020.00000001 JUROS S/ CAPITAL PROPRIO	455.000,00CR	0,00	817.865,27	1.272.865,27CR
Total JUROS S/ CAPITAL PROPRIO	455.000,00CR	0,00	817.865,27	1.272.865,27CR
Total RECEITAS FINANCEIRAS	1.568.745,16CR	0,00	898.798,12	2.467.543,28CR

Balancete de 01/01/2004 a 31/12/2004:

31302010.00000000 RECEITAS DE APLICACOES				
31302010.00000003 RENDIA S/APLIC.A PRZ.FIXO-CDB/ROB	278.949,01CR	0,00	25.658,28	304.607,29CR
31302010.00000007 JUROS ATIVOS	702,56CR	0,00	0,00	702,56CR
31302010.00000009 DESCONTOS OBTIDOS	0,00	0,00	3.296,81	3.296,81CR
31302010.00000013 F.A.F.	181.614,80CR	0,00	30.710,89	212.325,69CR
Total RECEITAS DE APLICACOES	461.266,37CR	0,00	59.665,98	520.932,35CR

Balancete de 01/12/2005 a 31/12/2005:

31302010.00000000 RECEITAS DE APLICACOES				
31302010.00000003 RENDIA S/APLIC.A PRZ.FIXO-CDB/ROB	189.587,87CR	0,00	0,00	189.587,87CR
31302010.00000007 JUROS ATIVOS	702,56	0,00	0,00	702,56
31302010.00000009 DESCONTOS OBTIDOS	6.641,12CR	0,00	0,00	6.641,12CR
31302010.00000013 F.A.F.	45.676,60CR	0,00	114,08	45.790,68CR
Total RECEITAS DE APLICACOES	241.203,03CR	0,00	114,08	241.317,11CR
Total RECEITAS FINANCEIRAS	241.203,03CR	0,00	114,08	241.317,11CR
Total RECEITAS OPERACIONAIS DIVERSAS	241.203,03CR	0,00	114,08	241.317,11CR

24. Da mesma maneira, a análise da Demonstração de Resultado (juntada à fl. 216) não pode se dar somente quanto ao ano-calendário de 2005, mas sim conjuntamente com o exercício de 2005, nos termos abaixo transcritos:

Ano-calendário 2004

— IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARAÇÕES IRPJ) —	
11/06/2018 14:30 CONSULTA DECLARAÇÃO - DIPJ/2005	USUARIO: BEATRIZ
CNPJ: 43.250.208/0001-71 L.REAL AC - 2004 RF- 05 DECL- 1389074 DV - 85	PAG: 03 / 05
FICHA 06A - DEMONSTRACAO DO RESULTADO - PJ EM GERAL	
	APURACAO ANUAL
	VALOR
23 RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO	738.667,89
24 OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	520.032,35

Ano-calendário 2005

— IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARAÇÕES IRPJ) —	
11/06/2018 10:12 CONSULTA DECLARAÇÃO - DIPJ/2006	USUARIO: BEATRIZ
CNPJ: 43.250.208/0001-71 L.REAL AC - 2005 RF- 08 DECL- 0986500 DV - 26	PAG: 03 / 05
FICHA 06A - DEMONSTRACAO DO RESULTADO - PJ EM GERAL	
	APURACAO ANUAL
	VALOR
23 RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO	3.764.189,21
24 OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	242.019,07

25. As planilhas de fls. 194 e 207 demonstram, claramente, as receitas contabilizadas, mês a mês, em relação aos Fundos de Investimento e CDB da empresa.

26. Por outro lado, também é possível verificar, nos valores totalizados em linhas indicativas por ano (Total 03, 04 e Total 05), as receitas oferecidas em cada ano.

27. Com a Adição do "Total Anterior" da planilha de fls. 194, ao "Total 03" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2004.

28. Com a Adição do "Total 04" da planilha de fls. 194, ao "Total 04" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2005.

29. Da mesma maneira, com a Adição do "Total 05" da planilha de fls. 194, ao "Total 05" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2006.

30. Estas Receitas de Aplicações, totalizadas em vários exercícios é que levam à conclusão de que o IRRF retido, teve suas receitas devidamente tributadas.

31. Não pode haver a análise somente das Receitas oferecidas no Exercício de 2006 pois parte delas já havia sido tributada nos Exercícios anteriores (2003, 2004 e 2005).

32. Não basta o reconhecimento de que a sistemática de retenção, prevista no art. 373 do RIR 99, não coincide com a de apropriação contábil das receitas decorrentes de aplicações financeiras se na análise para proferimento do acórdão a análise é feita somente em relação a um Exercício, sem a análise do histórico anterior, onde as aplicações foram oferecidas proporcionalmente à tributação.

33. Este é o entendimento deste E. Conselho de Contribuintes:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001 TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. IRRF. COMPROVAÇÃO. Verificando-se que as receitas de aplicações financeiras foram corretamente contabilizadas e oferecidas à tributação, segundo o regime de competência, o IRRF correspondente pode ser aproveitado integralmente quando do resgate dessas aplicações.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito no montante de R\$ 1.408.343,45, homologando-se as compensações pendentes até esse limite, negando-se parte da glosa de R\$15.826,94 pleiteada pela recorrente. (Acórdão: 1402-002.910 - Número do Processo: 13804.001193/2002-82 Data de Publicação: 19/06/2018- Relator(a). MARCO ROGÉRIO BORGES)

34. Consta da decisão proferida que a cópia do balancete apresentado não demonstra qual parcela dos rendimentos contabilizados refere-se às aplicações financeiras, resgatadas no ano-calendário

35. Ora, novamente, necessário reportar-se às planilhas de fls. 194 e 207 onde constam de forma analítica, em relação a cada ano-calendário, o valor das Receitas contabilizadas e o respectivo IRRF (Total por ano 2003., 2004 e 2005).

36. Enfim, do exposto acima, conclui-se, de forma incontestável, que não foi oferecido à tributação somente o valor de R\$ 242.019,67, quanto às aplicações financeiras objeto de retenção consoante alegado na decisão, eis que para este entendimento são consideradas as receitas indicadas exclusivamente na DIPJ/2006 (e não nos demais exercícios).

37. Diante da apropriação mensal e de forma proporcional das receitas decorrentes de aplicações financeiras é evidente que parte dos rendimentos auferidos foram tributados em exercícios anteriores, razão pela qual deve ser reconhecido tal crédito e homologada a compensação efetuada.

38. Sempre oportuno consignar que, tal como decidido, a Receita Federal realiza a revisão do Saldo Negativo da empresa, sem o devido lançamento fiscal, e em relação à exercícios já atingidos pela decadência.

39. Necessário apontar, que compete à Receita fiscalizar a formação dos saldos negativos de IRPJ n prazo de cinco anos contados do aproveitamento pelo contribuinte.

40. Esta revisão, inquestionavelmente deve partir do Lucro Real apurado pelo contribuinte e pode também certificar a efetividade dos recolhimentos, retenção do IRRF e também a transposição de saldos de um período a outro.

41. É sabido que o IRRF constitui uma antecipação de IRPJ não podendo ser compensado diretamente com outros tributos e somente após o encerramento do período de apuração. Na hipótese de ser apurado saldo negativo de IRPJ é que poderá estar caracterizado o direito do contribuinte, passível de restituição ou compensação.

42. Importante observar, entretanto, que este direito creditório não pode ser indeferido por motivo que não seja relevante.

43. Nos documentos apresentados pela empresa, não há inconsistências em relação às retenções efetuadas e em relação às Receitas declaradas.

44. A recorrente demonstrou por meio da documentação colacionada aos autos que parte das receitas foram tributadas em períodos anteriores.

45. Tal como trazido no acórdão recorrido, a comparação singela entre os valores da receita financeira declarada no ano calendário de 2005 com o Imposto de Renda retido no mesmo período, trará distorções no resultado, entendimento este que deve ser reparado por E. Conselho de Contribuintes”.

A Recorrente ainda argumentou pontos como vedação ao enriquecimento sem causa, aplicação do princípio da verdade material. Por fim com relação aos valores retidos na fonte pelo Banco do Brasil, a Recorrente aduziu:

“69. Ainda em relação aos valores cujo crédito não foi reconhecido, consta o valor de R\$ 968,33, relativo à retenção realizada pelo Banco do Brasil.

70. Contudo, conforme devidamente comprovado por cópia colacionada à Manifestação de Inconformidade (fl. 188), o Banco do Brasil (CNPJ/MF 00.000.000/3192-52) enviou o comprovante de retenção na fonte, que foi devidamente utilizado na composição do saldo negativo da empresa:

1. Identificação da Fonte Pagadora
 Agência.: 3221-2 EMPRES.AV.PAULISTA CNPJ: 00.000.000/3192-52

2. Pessoa Jurídica Beneficiária dos Rendimentos
 Conta.: 3349-9 RL PART EMER COM LT CNPJ: 43.250.208/0001-71

3. Especificação

BS Fix Empresarial
 CNPJ.: 04.061.012/0001-87

Rendimento Tributado	Imposto de Renda	
Janeiro.: 0,00	Janeiro.: 0,00	
Fevereiro.: 429,48	Fevereiro.: 85,89	
Marco.: 0,00	Marco.: 0,00	
Dados Trimestrais		
TOTAL: 429,48	TOTAL: 85,89	
Saldo em 31.03.2005	0,00	
Quant. Cotas em 31.03.2005 ..	0,0000	

BS R Fixa LP 100 Mil
 CNPJ.: 04.061.359/0001-20

Rendimento Tributado	Imposto de Renda	
Janeiro.: 0,00	Janeiro.: 0,00	
Fevereiro.: 3.409,15	Fevereiro.: 691,76	
Marco.: 588,54	Marco.: 117,68	
Dados Trimestrais		
TOTAL: 3.997,69	TOTAL: 799,44	
Saldo em 31.03.2005	5.389,12	
Quant. Cotas em 31.03.2005 ..	2.601,6162	

71. A empresa não pode, portanto, ser penalizada com o não reconhecimento de crédito relativo à retenção na fonte, ou seja, em relação a valores que foram subtraídos como antecipação, do patrimônio da empresa e que não são reconhecidos em virtude de erro na informação, causado por terceiros.

72. Caso o Banco do Brasil não tenha indicado referido valor em sua DIRF é imperioso que esta divergência seja apontada pela Receita Federal àquela pessoa jurídica a fim de que proceda à referida retificação, permanecendo como divergência até que tal erro foi corrigido.

73. Este é o entendimento emanado por este Conselho:

Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DA CSLL. ESTIMATIVAS. As retenções na fonte e as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESSUPOSTOS BASILARES - VERDADE MATERIAL Pelo Princípio da Verdade Material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, de forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros e equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Processo: 13005.902111/2009-09- Acórdão 1802-002.128 - 19/05/2014 - Rei Gustavo Junqueira Carneiro Leão) g.n

Ementa: COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO DO CRÉDITO ATÉ O LIMITE DE SUA DISPONIBILIDADE. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. O direito creditório é reconhecido pela identificação dos requisitos de liquidez e certeza e amparado pelo princípio da verdade material. O erro formal merece ser superado e o crédito, homologado até o limite de sua disponibilidade. (Processo: 10983.903160/2008-13 - Acórdão 1802-002.100 - 2ª Turma Especial - Primeira Seção - 14/04/2014 - Rei Marciel Eder Costa)

74. Enfim, a empresa não pode sofrer o impacto financeiro, com a negativa à utilização deste crédito, diante da comprovação de que sofreu a retenção destes valores.

DO PEDIDO

75. Ante o exposto, nos termos do art. 151, inciso II do Código Tributário Nacional e art. 33 do Decreto nº 70235/2002, requer seja recebido e conhecido o presente recurso, dando-lhe provimento, para reformar o Acórdão 06-62.950 da 2.ª Turma da DRJ/SPO e reconhecer o direito de crédito da recorrente.

É o relatório

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme já relatado, trata-se de discussão acerca do não reconhecimento do Saldo Negativo de IRPJ do AC 2005 indicado no PER/DCOMP 33429.25647.140910.1.7.02-4828 decorre da não confirmação de R\$ 34.525,56 de imposto retido na fonte.

O acórdão de piso manteve o despacho decisório, nos seguintes termos:

6. Conforme informações complementares do despacho decisório, o não reconhecimento do Saldo Negativo de IRPJ do AC 2005 indicado no PER/DCOMP 33429.25647.140910.1.7.02-4828 decorre da não confirmação de R\$ 34.525,56 de imposto retido na fonte.

7. O exame dos fatos indica que o despacho decisório deve ser mantido.

8. O contribuinte apresentou DIPJ/2006, com a seguinte apuração de IRPJ do ano-calendário de 2005:

IRPJ (15%)	R\$ 0,00
(+) Adicional	R\$ 0,00
(-) IR retido na fonte	R\$ 647.576,01
(-) IR mensal pago por estimativa.....	R\$ 5.368,18
(=) IRPJ a pagar	- R\$ 652.944,19

9. Com relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte, o contribuinte informou no perdcomp em tela retenções no total de R\$ 652.944,19, dos quais R\$ 34.525,56 no código 6800 (Aplicações Financeiras em fundos de investimentos de renda fixa) não foram confirmados no despacho decisório, conforme tabela abaixo:

FONTE PAGADORA	CÓDIGO	Valor perdcomp	Valor confirmado	Valor confirmado não	justificativa
04.061.012/0001-87	6800	968,33	0,00	968,33	retenção não comprovada
60.746.948/0001-12	6800	7.886,50	5.565,69	2.320,81	receita correspondente oferecida parcialmente à
					tributação
61.411.633/0001-87	6800	74.960,98	43.724,56	31.236,42	receita correspondente oferecida parcialmente à tributação
soma		83.815,81	49.290,25	34.525,56	

10. Na peça de defesa, a impugnante alega que: a) houve a retenção do IRRF pelo Banco do Brasil (item 1), conforme comprovado nos demonstrativos anexos; **b)** não prospera a justificativa constante no despacho de que os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras nos Bancos Bradesco e Banespa (itens 4 e 5) foram oferecidas parcialmente à tributação pois todos os rendimentos auferidos pela requerente foram devidamente contabilizados e tributados, à medida que foram apurados (mensalmente), ou seja, pelo regime de competência, de observância obrigatória pois é tributada pelo Lucro Real.

11. De fato, a sistemática de retenção do imposto de renda não coincide com a de apropriação contábil das receitas decorrentes de aplicações financeiras, podendo gerar inconsistências. Os rendimentos de aplicações financeiras devem ser apropriados contabilmente segundo o regime de competência, conforme autorizado pelo artigo 373 do RIR de 1999, enquanto a retenção e aproveitamento do imposto de renda correspondente ocorre no resgate das aplicações financeiras.

Assim dispõe o artigo 373 do RIR de 1999:

“Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

12. Por sua vez, o artigo 65 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, determinou que a retenção do imposto de renda na fonte sobre o rendimento produzido por aplicação de renda fixa ocorre no momento da transmissão de propriedade, liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação:

“Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

§ 1º. A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º. Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º. Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

(...)

§ 7º. O imposto de que trata este artigo será retido:

a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;

b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

(...)”

13. O total de retenções no código de natureza financeira (6800 e 3426) confirmado pelas DIRFs enviadas pelas fontes pagadoras, conforme relatório anexado às fls. 210/216, somam o montante de R\$ 77.530,30, conforme tabela resumo abaixo:

FONTE PAGADORA	CÓDIGO	Rend. Bruto	Imposto Retido
60.746.948/0001-12	6800	39.717,77	7.886,50
61.510.574/0001-02	6800	38.433,86	7.686,76
61.411.633/0001-87	3426	302.529,25	61.957,04
total		380.680,88	77.530,30

14. No entanto, o aproveitamento integral das retenções no código de natureza financeira (6800 e 3426) na formação do saldo negativo de IRPJ fica subordinado à comprovação de que a receita financeira foi efetivamente oferecida à tributação.

15. Conforme telas extraídas da DIPJ/2006, Ficha 06A, às fls. 161, constata-se que o contribuinte ofereceu à tributação somente R\$ 242.019,67 a título de receitas financeiras.

16. A manifestante junta aos autos planilha e balancete com intuito de demonstrar que as receitas foram oferecidas à tributação. Contudo, tal planilha não demonstra claramente como se deu a contabilização das receitas financeiras sobre as quais houve a incidência do montante de R\$ 178.802,64 de IRRF. O somatório da coluna receitas contabilizadas, assim como, do IRRF, sequer apresenta valor compatível com os informados em perdcomp. Acrescente-se que a cópia do balancete apresentado não demonstra qual parcela dos rendimentos contabilizados se refere às aplicações financeiras resgatadas no ano-calendário de 2004.

17. Ressalte-se que em processos de declaração de compensação, o ônus da prova é do contribuinte já que, ao formular um pedido de ressarcimento ou uma declaração de compensação, ele alega a existência de um direito, cabendo a ele provar seus fatos constitutivos, nos termos do art. 373 do CPC.

18. Dessa forma, como o contribuinte ofereceu à tributação somente R\$ 242.019,67, a título de receitas financeiras, conforme telas extraídas da DIPJ/2006, Ficha 06A, às fls. 161, somente devem ser reconhecidas as retenções em valor proporcional às receitas tributadas, que resulta em R\$ 49.290,25 por simples regra de três..

19. Tal valor já foi confirmado pela Derat/São Paulo e, portanto, o despacho decisório deve ser mantido. Os débitos serão quitados até o limite de crédito reconhecido”.

Portanto, a lide restringe-se, à discussão quanto ao oferecimento à tributação da receita financeira correspondente ao IRRF. O fato é que há um desacerto natural entre a apuração da DIPJ e das DIRF, uma vez que o lucro real na DIPJ é apurado pelo regime de competência e as retenções na DIRF sobre aplicações financeiras são efetuadas pelo regime de caixa.

A matéria é recorrente e relaciona-se ao descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram.

Tal característica pode levar à divergência de apuração entre os valores das retenções na fonte, passíveis de deduzir o IRPJ a pagar daquele período, e as receitas financeiras declarados na DIPJ relativa ao período das retenções (valor oferecido à tributação).

De fato, é de se observar que a tributação das aplicações financeiras era efetuada somente no momento da alienação ou do pagamento dos rendimentos, conforme artigo 65 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

[...]

§ 7º O imposto de que trata este artigo será retido:

- a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;
- b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

Por sua vez, o 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, condicionava o direito à restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte ao oferecimento a tributação do correspondente rendimento, como segue:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

- III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, Incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

E, em verdade, no período em discussão, a Recorrente estava submetida ao Regime de Tributação pelo Lucro real, fato que impõe a adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras.

Ou seja, uma vez submetida à tributação pelo Lucro Real, sua adoção é vinculada ao regime de competência, que tem por finalidade o reconhecimento na contabilidade, das receitas, dos custos e das despesas no período a quem competem, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (custos e despesas).

Ocorre que, como arguido pela Recorrente, o art. 70, § 1-A, da IN RFB nº 1.585, de 2015, admite a possibilidade de aproveitamento do IRRF relativo a receitas registradas em períodos de apuração anteriores, *in verbis*:

Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 1º-A No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto sobre a renda retido na fonte referente a rendimentos de aplicações financeiras já computados na apuração do lucro real de períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência, poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, observado o disposto no § 10. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1720, de 20 de julho de 2017)

§ 2º Os rendimentos e ganhos líquidos previstos neste artigo, auferidos nos meses em que forem levantados os balanços ou balancetes de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, serão neles computados, e o imposto de que trata o art. 56 será pago com o apurado no referido balanço, hipótese em que fica dispensado o seu pagamento em separado.

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º.

§ 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

De tal modo, a Recorrente contabiliza e tributa o rendimento total de aplicações financeiras por mês, conforme o regime de competência, ao contrário do Banco que, apesar de declarar mensalmente o rendimento tributável, somente o faz sobre o rendimento auferido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação em cumprimento ao regime de caixa.

Destaque-se que tal entendimento não colide com o enunciado da Súmula CARF nº 80, que busca afastar a restituição do IRRF, via cômputo como saldo negativo, sem que as respectivas receitas tenham sido tributadas. Afinal, neste caso, ainda conforme alegação da Recorrente, as receitas foram tributadas em observância ao regime de competência, ou seja, antes do cômputo do IRRF para fins de composição do saldo negativo.

Desta forma, destaque-se que foi comprovado o oferecimento à tributação as receitas financeiras no montante integral, ao contrário do afirmado no acórdão de piso. Como bem explicado pela Recorrente em suas razões recursais, devem ser consideradas todas as receitas contabilizadas proporcionalmente, também nos outros exercícios, relacionados à referidos investimentos/aplicações.

Ademais, da análise dos Balancetes da empresa, nos anos-calendário 2003 e 2004, carreados aos autos por ocasião do recurso em apelo, e 2005, juntado à Manifestação de Inconformidade, é possível apurar que as Receitas relacionadas as aplicações/fundos que sofreram a retenção de Imposto de Renda na Fonte, foram devidamente tributadas.

Da mesma maneira, a análise da Demonstração de Resultado (e-fls.216) não pode se dar somente quanto ao ano-calendário de 2005, mas sim conjuntamente com o exercício de 2005. Em tempo, os documentos de e-fls. 194 e 207 demonstram, claramente, as receitas contabilizadas, mês a mês, em relação aos Fundos de Investimento e CDB da empresa.

A respeito, vale destacar as explicações da Recorrente:

“25. As planilhas de fls. 194 e 207 demonstram, claramente, as receitas contabilizadas, mês a mês, em relação aos Fundos de Investimento e CDB da empresa.

26. Por outro lado, também é possível verificar, nos valores totalizados em linhas indicativas por ano (Total 03, 04 e Total 05), as receitas oferecidas em cada ano.

27. Com a Adição do "Total Anterior" da planilha de fls. 194, ao "Total 03" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2004.

28. Com a Adição do "Total 04" da planilha de fls. 194, ao "Total 04" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2005.

29. Da mesma maneira, com a Adição do "Total 05" da planilha de fls. 194, ao "Total 05" da fl. 207 é possível apurar o valor das receitas oferecidas a tributação no Exercício de 2006.

30. Estas Receitas de Aplicações, totalizadas em vários exercícios é que levam à conclusão de que o IRRF retido, teve suas receitas devidamente tributadas.

31. Não pode haver a análise somente das Receitas oferecidas no Exercício de 2006 pois parte delas já havia sido tributada nos Exercícios anteriores (2003, 2004 e 2005).

32. Não basta o reconhecimento de que a sistemática de retenção, prevista no art. 373 do RIR 99, não coincide com a de apropriação contábil das receitas decorrentes de aplicações financeiras se na análise para proferimento do acórdão a análise é feita somente em relação a um Exercício, sem a análise do histórico anterior, onde as aplicações foram oferecidas proporcionalmente à tributação.”

Este tribunal também já se manifestou no sentido de que se comprovado que as receitas financeiras foram contabilizadas e apropriadas contabilmente no regime de competência

e a tributação das receitas financeiras se deu no regime de caixa, deve-se reconhecer o direito creditório em discussão:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Caso sejam constatadas diferenças entre os valores do imposto declarados e pagos, procede-se ao lançamento de ofício dos valores apurados, com aplicação da multa de ofício e juros de mora. DEDUÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS A dedução como antecipação do imposto retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. (Acórdão nº 1302-004.764, Relatora: Andréia Lúcia Machado Mourão, Data da Sessão: 14/09/2020)

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. RECEITAS FINANCEIRAS. RETENÇÕES. DESCOMPASSO CAIXA X COMPETÊNCIA. CONFIGURADO. Não se encontrando objeções às conclusões da autoridade fiscal diligenciante, entende-se, da mesma forma, que os valores das receitas financeiras que serviram de base de cálculo das retenções em 2010 foram oferecidos à tributação tanto no próprio ano, quanto nos anteriores, não havendo mais óbices pelo reconhecimento integral do pleito do contribuinte. (Acórdão nº 1402-004.375, Relator: Marco Rogério Borges, Data da Sessão: 21/01/2020)

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a verificação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ é regido de acordo com o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O termo inicial do prazo quinquenal é a data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento. DIFERENÇA DIPJ X DIRF. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se cancelar o despacho decisório que indeferiu o crédito e não homologou as compensações. (Acórdão nº 1401-003.532, Relator: Carlos André Soares Nogueira, Data da Sessão: 12/06/2019)

Assim, é possível o reconhecimento da integralidade dos valores de IRRF incontroversamente retidos no ano-calendário 2005 e que compuseram, acertadamente, a base de apuração do saldo negativo de IRPJ do mencionado período.

Contudo, é necessário o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado

ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito.

Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, considerando os documentos carreados autos, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça